

研究与开发费用会计处理国际比较分析 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/71/2021_2022__E7_A0_94_E7_A9_B6_E4_B8_8E_E5_c44_71004.htm 摘要：现代企业越来越

重视新产品、新技术的研究与开发，相应的支出也不断地加大，其会计处理是否恰当，直接影响会计信息的披露。本文对研究与开发费用的会计处理进行了国际比较分析，针对我国研究与开发费用的会计处理的现状提出设想，并通过分析进行了几点思考。 关键词：研究与开发 费用化 资本化 稳健原则 配比原则 一、研究与开发的含义及研究与开发费用会计处理

1. 研究与开发的含义 企业一般把无形资产的自行开发过程划分为两个阶段，即研究阶段和开发阶段。研究是指获得新的科学或技术知识，而进行的有独创的、有计划的调查分析活动。开发是指为了创造新的或有实质性改进的产品、材料、设备和工艺等，而在开始商业生产使用之前所从事的将研究成果或其他知识付诸应用的一系列活动。虽然研究与开发不同，但又密不可分，研究是开发的前提，通过研究获得新的科学技术知识，然后再通过开发把新的研究成果付诸实施，所以，我们通常把研究与开发看作一个整体。《国际会计准则第9号——研究和开发费用》和美国《财务会计准则公告第2号——研究与开发费用会计》对“研究”和“开发”都作了明确的表述，与我国的研究和开发的表述大同小异。 2

. 研究与开发费用的会计处理 企业在自行研究与开发无形资产过程中，会产生大数额的研究与开发费用，例如研究与开发人员的工资和福利，耗用的化学试剂、仪器配件等各种材料，自有设备、房屋等固定资产的折旧费、维修费，租赁设

备、房屋的租金或使用费，外购相关技术发生的支出等。研究与开发费用的会计处理，就是对企业 在研究与开发过程中发生的这些费用进行确认、计量、记录和报告。关键是第一步，即确认，也就是将研究与开发费用确认为资产项目还是作为当期费用。

二、研究与开发费用会计处理的国际比较分析

研究与开发费用的会计处理主要集中在确认上，是确认为资产还是确认为费用，国际上有不同的观点，主要有费用化和符合一定条件的资本化两方面。

1. 费用化

费用化即将研究与开发过程中所发生的所有支出均列为当期费用。费用化的理论依据主要是稳健原则，认为研究与开发费用的未来收益具有高度的不确定性，从避免企业风险考虑，应予以费用化。研究与开发费用采用费用化的国家有美国、加拿大、法国、德国、中国等。美国财务会计准则委员会（FASB）在其颁布的《财务会计准则公告第2号—研究与开发费用会计》中指出，研究与开发费用应予费用化而非资本化。此外还有一个特例，即在财务会计公告第86号（SFAS86，1985）中指出，内部自创计算机软件发生的属于研究与开发的费用应在发生当期计入损益，直到为所开发产品建立了技术可行性为止。可见美国对研究与开发费用所采用的会计处理方法基本上是费用化的思想。

研究与开发费用费用化主要是考虑到研究与开发费用所带来的未来收益具有很大的不确定性，符合稳健性原则；费用化使核算简便，可操作性强；另外，也可给企业带来纳税利益。同时研究与开发费用费用化也会带来一些问题，一方面，费用化不符合配比原则和权责发生制原则。虽然研究与开发费用所带来的未来收益具有很大的不确定性，如果研究与开发成功，会给企业带来巨额的未来收益，

但是全部费用化，不符合配比原则和权责发生制原则；另一方面，可能会使企业削减研究与开发支出，助长企业的短期行为，不利于企业的长远发展。在我国，国有企业占主导地位，国有企业的管理者的报酬很大程度上与企业经营业绩相关，如果研究与开发费用费用化，势必会造成利润下降，不利于企业的长远发展；另外，从国家的角度看，还会造成税收流失。

2. 符合一定条件的资本化 符合一定条件的资本化即研究支出费用化、开发支出符合一定条件的资本化。资本化的理论依据：一是收益性支出与资本性支出区分原则，认为研究与开发费用的效益与几个会计年度相关，应作资本支出确认；二是成本与收益配比原则，认为研究与开发收益是未来收益，其成本应与未来效益相配合。采用这种会计处理的以英国为主，还有澳大利亚、台湾、香港等。国际会计准则第38号认为，在项目的研究阶段，企业不能证明存在将产生可能未来经济利益的无形资产，因此，该支出应在其发生时确认为费用。在开发阶段，当且仅当企业可证明以下所有各项时，开发（或内部项目的开发阶段）产生的无形资产应予确认：

- （1）使用或销售，完成该无形资产在技术上可行。
- （2）有意完成该无形资产并使用或销售它。
- （3）有能力使用或销售该无形资产。
- （4）该无形资产可能产生未来经济利益。其中，企业应证明存在无形资产输出的市场（即不只是交易无形资产的市场）或无形资产本身的市场（即单纯的无形资产市场）；如果该无形资产将在企业内部使用，那么应证明该无形资产的有用性。
- （5）为完成该无形资产开发，并使用或销售该无形资产，有足够的技术、财务资源和其它资源的支持。
- （6）对归属于该无形资产开发阶段的支

出，可以可靠地计量。100Test 下载频道开通，各类考试题目
直接下载。详细请访问 www.100test.com